



## APAKAH PEMERIKSAAN SUDAH MEMBUAT WAJIB PAJAK GENTAR?

Arif Nugrahanto

Jurusan Perpajakan Politeknik Keuangan Negara STAN, Jakarta

Sucithra Hidayati

Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta

Alamat Korespondensi: [arifn@pknstan.ac.id](mailto:arifn@pknstan.ac.id)

### INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama  
[26-08-2019]

Dinyatakan Diterima  
[23-09-2019]

KATA KUNCI:  
*Deterrent effect; pemeriksaan; pajak; kepatuhan*

KLASIFIKASI JEL:  
*Deterrent effect; audit; taxation; Compliance*

### ABSTRACT

*This study aims to answer the question whether the examination conducted by the Director General of Taxes has a deterrent effect? The tax collection system in Indonesia, self-assessment, requires that the fulfillment of tax obligations is carried out by the Taxpayer himself. To ensure this, the law authorizes the Director General of Taxes to conduct audits.*

*This study uses secondary data, audit data (ALPP) and individual tax return in Jakarta 2009-2013. To test the spillover effect, researchers adopted the different in different (DID) regression model used by Ratto and Gemmel (2012) by comparing the differences 2 years before and 2 years after the examination. Researchers estimated using Ordinary Least-Squares with STATA.*

*The results show that there is a deterrent effect. The examination of Taxpayers of Leather Traders in Jakarta has been proven to lead an increase in compliance with other Taxpayers, in this case the Leather Bag Traders. Based on the research it was concluded that increase in the audit rate at 1 percentage point, resulting in increase in reported income of 7.1 percentage points. The small magnitude of the spillover effect is due to small subjective probability of audit and the low influence of the Taxpayer to other Taxpayers.*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan menjawab pertanyaan apakah pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak memiliki *deterrent effect* atau tidak? Sistem pemungutan pajak di Indonesia, *self-assessment*, menyaratkan bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri. Untuk memastikan hal tersebut dilakukan dengan baik dan benar, maka undang-undang memberikan kewenangan kepada Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan pemeriksaan.

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu data pemeriksaan (ALPP) dan data SPT WP OP di Jakarta 2009-2013. Untuk menguji *spillover effect*, peneliti mengadaptasi *different in different* (DID) yang digunakan oleh Ratto dan Gemmel (2012) dengan membandingkan perbedaan 2 tahun sebelum dan 2 tahun sesudah pemeriksaan. Peneliti melakukan regresi *Ordinary Least-Squares* dengan STATA.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa terdapat *deterrent effect*. Pemeriksaan terhadap WP Pedagang Kulit di Jakarta, terbukti menimbulkan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak, WP Pedagang Tas Kulit. Penelitian ini menunjukkan bahwa setiap kenaikan *audit rate* sebesar 1 *percentage point*, mengakibatkan kenaikan PPh yang dilaporkan sebesar 7,1 *percentage point*. Kecilnya *magnitude spillover effect* ini disebabkan antara lain kecilnya *subjective probability of audit* dan rendahnya pengaruh Wajib Pajak yang Diperiksa terhadap Wajib Pajak lainnya.

## 1. PENDAHULUAN

Penelitian ini bertujuan menjawab pertanyaan apakah pemeriksaan yang dilakukan oleh otoritas pajak (Direktur Jenderal Pajak) memiliki *deterrent effect* atau efek penggetar yang membuat Wajib Pajak menjadi lebih patuh dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya. Sistem pemungutan pajak di Indonesia yang menganut prinsip *self-assessment* menyaratkan bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan (menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan perhitungan pajak) harus dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri. Dilakukan penghitungan sendiri Wajib Pajak sangat memungkinkan terjadinya *under-reporting*, yaitu pelaporan jumlah penghasilan oleh Wajib Pajak dalam SPT (*reported income*) lebih rendah dari penghasilan yang sebenarnya (*true income*) diterima oleh Wajib Pajak.

Untuk memastikan bahwa pemenuhan kewajiban perpajakan tersebut telah dilakukan dengan baik dan benar atau dengan kata lain untuk memastikan tidak terjadi *under-reporting*, maka undang-undang memberikan kewenangan kepada pemerintah, dalam hal ini Direktur Jenderal Pajak, untuk melakukan pemeriksaan. Selisih antara *reported income* yang dilaporkan dalam SPT dan *true income* yang ditemukan melalui pemeriksaan, disebut *tax gap*.

Selain untuk mengidentifikasi adanya *tax gap* secara individual terhadap Wajib Pajak yang diperiksa, pemeriksaan diharapkan juga dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak sukarela (*voluntary tax compliance*) secara keseluruhan. Bahkan pemeriksaan baru dapat dikatakan berdaya guna optimal (efektif) bila dapat meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak (Birskeyte, 2013). Lebih lanjut Ratto, Thomas dan Ulph (2013) menyatakan bahwa kualitas pemeriksaan tidak hanya dinilai dari jumlah pajak yang disetorkan kembali (*recover*) kepada negara tetapi juga bagaimana pemeriksaan dapat mempengaruhi perilaku Wajib Pajak, baik perilaku Wajib Pajak yang dilakukan pemeriksaan maupun perilaku Wajib Pajak lainnya.

Perubahan perilaku Wajib Pajak lainnya yang secara tidak langsung diperiksa ini biasa disebut dengan *deterrent effect* (Devos, 2007). Adanya perubahan perilaku Wajib Pajak ini dapat dilihat dari adanya peningkatan penghasilan yang dilaporkan dalam SPT pada tahun-tahun setelah pemeriksaan, *Deterrent effect* yang muncul dari pemeriksaan inilah yang diharapkan oleh otoritas pajak ketika melakukan pemeriksaan. Dalam konsideran Rencana dan Strategi Pemeriksaan, yang merupakan buku putih Direktorat Jenderal Pajak dalam melakukan pemeriksaan, disebutkan bahwa salah satu tujuan pemeriksaan adalah untuk menimbulkan efek penggetar (*deterrent effect*) sebesar-besarnya sehingga dapat meningkatkan *voluntary compliance* yang pada akhirnya akan meningkatkan penerimaan negara.

Eksistensi *deterrent effect* yang dihasilkan dari kegiatan pemeriksaan ini telah dibuktikan secara empiris melalui berbagai penelitian. Dubin, Graetz dan Wilde (1990) dengan menggunakan data tahun 1977-1986, mampu memprediksi jumlah pajak yang dilaporkan dengan *audit rate* tahun 1977. Hasilnya, berdasarkan estimasi mereka, penerimaan pajak akan mengalami

peningkatan sebesar \$18,2 milyar, dimana sebesar \$15,6 milyar merupakan penerimaan tidak langsung atau akibat dari *deterrent effect*. Lebih lanjut Slemrod, Blumenthal dan Christian (2001) menyatakan bahwa adanya kemungkinan-untuk-diaudit, membuat Wajib Pajak dengan penghasilan rendah dan menengah meningkatkan pembayaran pajaknya.

Penelitian-penelitian tentang *deterrent effect* pada mulanya (seperti penelitian Dubin, Graetz dan Wilde) menggunakan data secara agregat untuk memprediksi penambahan penerimaan pajak atas perubahan tingkat audit secara nasional. Hal ini disebabkan karena otoritas pajak di berbagai negara masih membatasi penggunaan data Wajib Pajak pada tingkat individu sebagai bahan penelitian. Namun pada penelitian dalam selanjutnya (seperti penelitian Slemrod, Blumenthal dan Christian) penggunaan data pada tingkat individual dapat dilakukan. Kesempatan untuk mengobservasi efek penggetar dari pemeriksaan menjadi lebih memungkinkan, meskipun hanya menggunakan pendekatan mengirimkan menggunakan surat ancaman akan diaudit, bukan dari data pemeriksaan yang sebenarnya.

Dari berbagai penelitian terkait efek penggetar dari pemeriksaan, baru sedikit peneliti yang *concern* memisahkan efek penggetar terhadap Wajib Pajak yang diaudit (efek langsung) dengan Wajib Pajak yang tidak diaudit (efek tidak langsung). Bahkan secara khusus, belum ada peneliti yang fokus mengenai efek penggetar pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang tidak diaudit (efek tidak langsung) ini. Istilah lainnya untuk efek penggetar tidak langsung ini biasa disebut *spillover effect*. Dan dalam penelitian ini, efek penggetar tidak langsung ini akan disebut *spillover effect*.

Satu-satunya penelitian yang peneliti temukan mengenai pengaruh audit terhadap Wajib Pajak yang tidak diaudit adalah penelitian yang dilakukan Pomeranz (2013). Ia menemukan bahwa tidak hanya Wajib Pajak yang menerima surat pemberitahuan akan diaudit yang meningkatkan pembayaran pajaknya, tetapi juga Wajib Pajak lain yang merupakan pemasoknya.

Dalam kasus di Indonesia, penelitian mengenai dampak pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan Wajib Pajak belum banyak ditemui, apalagi penelitian yang secara khusus membahas isu tentang *spillover effect*. Di antaranya yang paling mendekati adalah penelitian yang dilakukan oleh Rina Setiyani (2008) mengenai perubahan kepatuhan Wajib Pajak atas satu tindakan penyidikan pajak, yang merupakan bentuk lain *law enforcement* dalam perpajakan. Hasil dari penelitiannya memperlihatkan bahwa tindakan penyidikan pajak terhadap Asian Agri Group turut meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak industri kelapa sawit secara keseluruhan.

Sedikitnya penelitian mengenai pengaruh pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang tidak diaudit memperlihatkan masih terbukanya ruang bagi penelitian-penelitian baru di bidang ini terutama yang menggunakan data individual. Dengan mengetahui efek penggetar dari setiap atau beberapa pelaksanaan audit, maka otoritas pajak dapat lebih mengoptimalkan

alokasi sumber daya pemeriksaan pada berbagai kelompok Wajib Pajak (Ratto, Thomas & Ulph, 2013). Dan penggunaan data mikro dapat mengestimasi efek penggentar dari suatu kegiatan pemeriksaan terhadap kepatuhan Wajib Pajak (Birskeyte, 2013).

## 2. KERANGKA TEORI

Pajak adalah iuran wajib dari rakyat kepada negara berdasarkan peraturan perundang-undangan yang dapat dipaksakan dengan tanpa mendapat kontraprestasi secara langsung serta digunakan untuk membiayai pengeluaran negara demi kesejahteraan rakyat. Banyak definisi yang telah dikemukakan oleh para ahli di mana satu sama lain memiliki arah dan tujuan yang sama, yang membedakan hanyalah sudut pandang yang digunakan oleh masing-masing pihak pada saat merumuskan pengertian pajak.

Pajak menurut Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Sistem pemungutan pajak adalah suatu cara bagaimana pajak dapat dipungut dan menentukan siapa yang menghitung pajak. Pada dasarnya terdapat 3 (tiga) sistem atau cara yang dipergunakan untuk menentukan siapa yang menghitung dan menetapkan jumlah pajak yang terutang oleh Wajib Pajak, yaitu: *Official assessment system*, dan *Withholding tax system*. Indonesia sendiri saat ini mengadopsi sistem yang kedua, yaitu *Self-assessment system*.

*Self-assessment system* adalah suatu sistem pemungutan pajak di mana yang memiliki Wajib Pajak diberikan tanggung jawab sepenuhnya untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Dalam sistem ini Wajib Pajak bersifat aktif dan partisipatif, bahkan tidak boleh menunggu suatu penetapan pajak dari otorita perpajakan. Sedangkan fiskus hanya memberikan penerangan dan/atau melakukan fungsi pengawasan.

Pelaksanaan pengawasan tersebut menjadi suatu keharusan dalam rangka memastikan bahwa Wajib Pajak telah melaksanakan pemenuhan kewajiban perpajakan sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan perpajakan yang berlaku. Salah satu bentuk fungsi pengawasan yang dilakukan oleh otoritas perpajakan di Indonesia adalah adanya pemeriksaan pajak.

Pemeriksaan pajak merupakan salah satu bentuk pemeriksaan atas kepatuhan, yaitu pemeriksaan untuk menentukan apakah pihak yang diperiksa telah memenuhi ketentuan, peraturan atau prosedur yang ditetapkan pihak berwenang atau belum (Arens et al., 2012). Sehingga pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh otoritas pajak suatu negara bertujuan untuk

memastikan dipenuhinya ketentuan perpajakan oleh Wajib Pajak.

Hal pertama yang diuji dalam kegiatan pemeriksaan adalah *reporting compliance*, yaitu apakah Wajib Pajak sudah melaporkan semua penghasilannya sehingga pajak terutang yang dicantumkan sudah tepat dan akurat. Ketika Wajib Pajak terbukti tidak patuh, maka melalui pemeriksaan selisih penerimaan pajak yang tidak dilaporkan oleh Wajib Pajak akan ditagih kembali sehingga pemeriksaan juga berperan untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak (Birskeyte, 2013). Dengan demikian, peran pemeriksaan paling tidak memiliki dua dampak, yaitu dampak langsung dan tidak langsung. Dampak secara langsungnya berupa jumlah pajak tak dibayar yang ditemukan melalui audit. Sedangkan secara tidak langsung berupa peningkatan pajak yang dikumpulkan baik dari Wajib Pajak yang diaudit maupun tidak pada tahun-tahun berikutnya (Ratto, Thomas dan Ulph, 2013). Efek atau dampak tidak langsung ini sering disebut dengan *deterrent effect* atau efek penggentar atau efek jera. Melihat pengaruh yang signifikan ini, pemeriksaan menjadi alat yang sering digunakan otoritas pajak untuk memaksimalkan pendapatan (Rablen, 2012) dan memperkecil *tax gap*.

Dalam praktiknya, dengan alasan terbatasnya sumber daya dan anggaran, tidak semua Wajib Pajak yang terdaftar dalam sistem perpajakan dapat diperiksa. Sehingga otoritas pajak perlu melakukan pemilihan atas Wajib Pajak yang akan diperiksa setiap tahunnya. Menurut Bloomquist (2004) terdapat dua strategi pemeriksaan yang sering digunakan oleh otoritas pajak untuk memilih Wajib Pajak yang akan diperiksa, yaitu *uniform* dan *tail auditing*. Dalam *uniform auditing* (pemeriksaan seragam) atau juga disebut *random auditing* (pemeriksaan acak), semua Wajib Pajak memiliki *probability* yang sama untuk diperiksa dan pemilihan Wajib Pajaknya dilakukan secara acak. Audit dengan strategi ini disebut bersifat eksogen karena pemicunya, yaitu hal yang menyebabkan seseorang diperiksa, berasal dari luar diri Wajib Pajak.

Sementara dalam *tail auditing*, pemeriksa memilih Wajib Pajak yang akan diperiksa berdasarkan siapa yang melaporkan jumlah pajak paling kecil. Strategi ini mirip dengan *risk-based auditing*, yaitu ketika pemeriksa menargetkan Wajib Pajak dengan karakteristik tertentu berdasarkan suatu 'batas kepatuhan' (*compliance threshold*) yang telah ditentukan (Franklin, 2009). Audit ini disebut bersifat endogen karena pemicunya adalah hal-hal yang berkaitan dengan Wajib Pajak. Berdasarkan penelitian para peneliti, ditemukan bahwa *tail auditing* memiliki *deterrent effect* lebih rendah daripada *random auditing*.

Meskipun bukan satu-satunya faktor yang dipertimbangkan Wajib Pajak dalam menentukan kepatuhan mereka, pemeriksaan pajak tetap diakui sebagai salah satu faktor yang paling dipertimbangkan oleh Wajib Pajak. Penelitian Slemrod, Blumenthal dan Christian (2001) menemukan adanya kenaikan pembayaran pajak dari kelompok Wajib Pajak berpenghasilan rendah dan menengah yang diberikan surat ancaman akan diaudit, dibandingkan dengan

kelompok yang tidak diberikan surat. Hasil yang serupa juga ditemukan oleh Alm dan McKee (2006) dari eksperimen yang mereka lakukan. Hal ini membuktikan bahwa pemeriksaan memang menjadi pertimbangan yang cukup kuat dalam menentukan pembayaran pajak.

Selain itu, pemeriksaan pajak juga diperlukan untuk menjaga "kehormatan undang-undang" dan mencegah terjadinya sinisme masyarakat dengan menghukum para pelanggar undang-undang (Devos, 2004). Hal tersebut diperlukan, terutama saat tingkat kepatuhan Wajib Pajak sangat rendah (Kirchler, Hoelzl dan Wahl, 2008).

#### *Deterrent Effect*

Penggunaan kata *deterrence* (atau *deterrent*) biasa digunakan dalam ilmu pidana yang berarti penggunaan hukuman untuk memberikan ancaman atau peringatan bahwa ketika seseorang berbuat salah maka ia akan dihukum. Penggunaan istilah ini sekarang terbatas pada keadaan dimana "*a threat causes individuals who would have committed the threatened behaviour to refrain from doing so.*" (Devos, 2007). Menurut Devos, *deterrence* memiliki dua tingkatan, yaitu *absolute deterrence*, merupakan perbedaan tingkat perilaku yang diharapkan antara ketika ancaman masih ada dengan ketika ancaman tersebut dihilangkan, dan *marginal deterrence* atau perbedaan tingkat perilaku yang diharapkan ketika ancaman tersebut ditingkatkan. Misalnya hukuman yang awalnya 10 tahun penjara menjadi 15 tahun penjara.

Berdasarkan cakupan dan tujuannya, *deterrence* dapat dibagi dua yaitu *deterrence* umum dan *deterrence* khusus. Tujuan dari *deterrence* secara khusus adalah agar pelaku pidana tidak berani mengulangi perbuatannya dengan cara memperbesar hukumannya. Sedangkan *deterrence* secara umum adalah agar orang lain tidak ikut berbuat yang sama dengan cara menyebarkan informasi mengenai hukuman yang diterima oleh terpidana.

Kedua makna dan cakupan definisi *deterrence* tersebut masih *in line* dengan pengertian *deterrence* dalam bidang administrasi perpajakan, dimana disebutkan bahwa pemeriksaan pajak merupakan suatu cara untuk menciptakan efek penggentar kepada Wajib Pajak yang ingin melakukan penghindaran atau penggelapan pajak. Kemungkinan akan di-*audit* dan ketahuan berlaku tidak jujur dapat menggetarkan (*deter*)Wajib Pajak yang ingin menjadi tidak mengemplang pajak (Birskyte, 2013). Bahkan, dikatakan bahwa pemeriksaan memiliki efek jera lebih besar daripada denda.

#### *Spillover Effect*

Istilah *spillover effect* pada mulanya digunakan bergantian dengan *deterrent effect*, merujuk kepada manfaat audit berupa peningkatan pembayaran pajak, baik dari Wajib Pajak yang diaudit maupun tidak (Dubin, Graetz dan Wilde, 1990). Namun, beberapa penelitian terakhir hanya menggunakan istilah *spillover* untuk merujuk kepada *efek deterrent* secara umum, yaitu

pengaruh suatu penegakan hukum terhadap orang lain yang tidak mengalaminya secara langsung.

Di antara peneliti yang menggunakan istilah *spillover effect* adalah Ratto, Thomas dan Ulph (2012). Peneliti lain juga menggunakan istilah ini meskipun berada di luar disiplin ilmu perpajakan, misalnya mengenai kewajiban membayar biaya lisensi televisi (Rincke dan Taxler, 2010) atau mengenai evaluasi program-program Inter-American Development Bank (Angelucci dan Di Maro, 2010). Dalam kaitannya dengan pemeriksaan pajak, *spillover effect* mengacu pada hal-hal yang dialami oleh Wajib Pajak yang tidak diperiksa tetapi ikut merasakan rembesan atau luapan (*spillover*) ketakutan atau kekhawatiran akibat adanya pemeriksaan yang sedang dialami oleh Wajib Pajak lain.

Secara empiris, adanya *spillover effect* dibuktikan oleh penelitian Dubin, Graetz dan Wilde (1990). Mereka menggunakan data tahun 1977-1986 saat tingkat audit di Amerika Serikat mengalami penurunan tajam untuk memprediksi jumlah pajak yang dilaporkan jika tingkat audit masih sama seperti di tahun 1977. Mereka mengestimasi kemungkinan adanya peningkatan penerimaan pajak sebesar \$18,2 milyar dimana \$15,6 milyar berasal dari penerimaan tidak langsung. Hal ini menunjukkan bahwa efek tidak langsung dari pemeriksaan lebih besar bahkan berkali-kali lipat dibandingkan dengan efek langsungnya.

Efek tidak langsung yang berkali-kali lipat ini dapat terjadi karena Wajib Pajak yang diaudit akan menceritakan pengalamannya kepada orang lain. Sehingga ketika jumlah pemeriksaan (*audit rate*) digandakan, akan menghasilkan lebih dari dua kali lipat Wajib Pajak yang gelisah. Ditambah adanya kecenderungan bahwa orang akan mempersepsikan *audit rate* yang lebih tinggi (*over-estimate*) dari *audit rate* yang sebenarnya terjadi sehingga seseorang akan bertindak seakan-akan risiko pemeriksaan terhadap dirinya, lebih besar dari yang sebenarnya (Morris, 2010; Alm, 2012).

Hal ini akan berbeda ketika misalnya, otoritas pajak memberitahukan terlebih dahulu siapa saja Wajib Pajak yang akan diaudit. Eksperimen yang dilakukan oleh Alm dan McKee (2006) menemukan bahwa Wajib Pajak yang diberikan surat pemberitahuan akan diaudit memang akan meningkatkan kepatuhannya sedangkan Wajib Pajak yang tidak menerima surat akan mengalami hal yang sebaliknya. Kedua pengaruh tersebut secara teori akan menimbulkan efek netral, namun kenyataannya, penelitian Alm dan McKee menunjukkan bahwa secara agregat, kepatuhan Wajib Pajak menurun.

Model kepatuhan pajak yang dikembangkan Ratto et.al. (2013) selain mempertimbangkan *perceived probability of audit* juga memasukan efektifitas dari pemeriksaan dan kemungkinan dikenai denda. *Perceived probability of audit* menjadi hal penting untuk diperhatikan karena fakta bahwa pengaruh pemeriksaan terhadap Wajib Pajak bisa berbeda-beda tergantung *perceive* yang diterima oleh Wajib Pajak. Pengaruh pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang mengetahui adanya Wajib Pajak lain diaudit yang tidak ketahuan, tentu berbeda

dengan Wajib Pajak yang bertemu dengan Wajib Pajak lain yang ketahuan melakukan penggelapan pajak. Hal ini menyebabkan mengapa *perceived probability of audit* menjadi hal penting yang perlu dipertimbangkan dalam melakukan penelitian tentang isu ini. Selain *perceived probability of audit*, Ratto et.al. (2013) juga mempertimbangkan efektifitas dari pemeriksaan. Efektifitas pemeriksaan dapat diukur dari jumlah pajak yang disembunyikan yang berhasil diketahui oleh auditor. Factor ini juga menjadi hal yang sangat penting untuk dipertimbangkan mengingat ini adalah ukuran tentang kualitas SDM pemeriksa. Makin *qualified* pemeriksa, tentu efek gentar yang akan ditimbulkan makin besar.

Terkait dengan isu seberapa besar *spillover effect* mempengaruhi Wajib Pajak, Ratto, Thomas dan Ulph (2013) mengidentifikasi adanya *group effect*. *Group effect* dapat dilihat dengan adanya komunitas-komunitas atau kelompok-kelompok yang membagi lingkungan keseharian Wajib Pajak. Kelompok ini bisa terjadi berdasarkan kesamaan profesi, tempat tinggal atau lingkungan yang spesifik misalnya konsultan pajak. Tiap anggota kelompok akan saling memengaruhi, berbagi informasi dan saling berinteraksi (Ratto, Thomas dan Ulph, 2013) dan tiap kelompok menciptakan tingkat kepatuhannya masing-masing (Rablen et al., 2014). Menurut Ratto et al. (2013), kepatuhan ini sangat ditentukan oleh komitmen terhadap norma-norma sosial (*social norms*). Semakin sedikit jumlah penghindar pajak dalam suatu komunitas, maka akan semakin besar beban psikologi dan reputasi yang akan ditanggung Wajib Pajak apabila seorang Wajib Pajak dalam lingkungan tersebut diketahui berlaku tidak jujur, dan begitu pula sebaliknya. Sehingga, *social norms* dapat berperan sebagai pengganda (*multiplier*) efek penggentar suatu pemeriksaan. Mengingat tiap kelompok memiliki kemungkinan yang berbeda untuk diperiksa maka, menurut Ratto et al., (2013), *spillover effect* tidak akan berpindah antar kelompok.

Strategi dan kebijakan pemeriksaan biasanya tidak diumumkan oleh otoritas pajak namun informasi pemeriksaan akan menjadi perbincangan di antara Wajib Pajak dalam lingkungan atau komunitasnya. Situasi dimana Wajib Pajak terhubung dengan Wajib Pajak yang lain dapat akan membentuk suatu dengan jaringan sosial (*social network*). Menurut Rablen et al. (2014), Wajib Pajak dapat memperoleh manfaat dari *networking* seperti itu, antara lain: pertama, mengirimkan tindakan sosial (*social custom*) dari satu orang ke lainnya dan kedua adalah sebagai jalur informasi atas pengalaman pemeriksaan orang lain.

Besar-kecilnya *spillover effect* juga sangat dipengaruhi oleh ukuran *social networking* yang dimiliki oleh Wajib Pajak. Setiap Wajib Pajak tidak selalu memiliki ukuran jaringan sosial yang sama, dan perbedaan ukuran ini akan memengaruhi cakupan *indirect effect* dari audit yang dialaminya. Menggunakan simulasi, Bloomquist (2004) memperlihatkan bahwa semakin besar ukuran jaringan sosial, maka semakin luas dampak yang ditimbulkan oleh audit terhadap salah satu anggotanya.

Jaringan sosial yang berukuran 0 berarti hanya terdiri dari si terperiksa, maka audit yang dialaminya hanya akan menimbulkan *subsequent period effect*, tapi tidak menimbulkan *indirect effect*. Sedangkan jaringan sosial berukuran, misalnya 6, terdiri dari 6 orang selain terperiksa yang akan mengetahui adanya audit dan mengalami *indirect effect*. Perbedaan *indirect effect* terbesar terjadi antara jaringan sosial berukuran 0 dengan 4, menandakan bahwa audit cukup diketahui oleh teman dekat si terperiksa untuk mendapatkan *indirect effect* yang signifikan.

Selain ukuran *social networking*, pertimbangan khusus juga harus ditujukan terhadap struktur jaringan sosial Wajib Pajak dan pengaruhnya terhadap kepatuhan Wajib Pajak. Struktur jaringan '*Small World*' dianggap paling mendekati interaksi manusia dimana setiap orang terhubung dengan orang lain dari kelompok yang berbeda (anggota keluarga, teman kerja, teman kuliah). Dalam jaringan '*small world*' dapat ditemukan jaringan lebih kecil '*Scale Free*', yaitu ketika terdapat beberapa individu yang paling terhubung dengan pusat yang disebut dengan '*hubs*' (Franklin, 2009). Penghubung ini mentransfer ide, informasi dan memiliki pengaruh besar dalam jaringan sosialnya. Ke depannya, strategi pemeriksaan dapat menargetkan Wajib Pajak yang berperan sebagai '*hub*' dalam jaringan sosialnya untuk memaksimalkan *indirect effect* dari kegiatan pemeriksaan. Franklin menyebut strategi ini dengan *network-based audit*.

*Social network* bisa terbentuk atas dasar pertemanan, hubungan pekerjaan, tempat tinggal, persamaan profesi, persamaan konsultan pajak dan lainnya. Model simulasi kepatuhan yang dikembangkan Rablen et al., (2014) menggunakan persamaan profesi sebagai pembentuk jaringan sosialnya. Hal ini karena menurutnya informasi akan suatu kegiatan audit akan lebih cepat menyebar dalam kelompok yang tergabung berdasarkan persamaan profesi. Ketika ada dua Wajib Pajak dengan pekerjaan yang sama bertemu, akan selalu terjadi pertukaran informasi. Tetapi ketika dua Wajib Pajak dengan pekerjaan yang berbeda bertemu, maka ada dua kemungkinan, terjadi atau tidak terjadi pertukaran informasi. Rablen kemudian menyimpulkan bahwa profesi yang dipilih ditambah dengan kebiasaan sosial yang dianut pemilik profesi tersebut yang mendorong terjadinya ketidakpatuhan, bukan tingkat audit yang mungkin mereka hadapi.

Walaupun berbeda profesi, tetapi jika Wajib Pajak memiliki hubungan pekerjaan, maka informasi akan tetap berpindah. Misalnya, hubungan antara Wajib Pajak dengan pemasoknya yang diteliti oleh Pomeranz (2010). Jika barang yang diperdagangkan dikenakan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) maka kedua pihak akan memiliki kepentingan untuk mencocokkan Pajak Masukan dan Pajak Keluaran-nya. Sehingga, ketika satu pihak diaudit dan mengoreksi jumlah Pajak Masukan-nya, maka pihak lain akan ikut mengoreksi jumlah Pajak Keluaran-nya.

Hasil Penelitian Sebelumnya

1. *Taxpayer Response to an Increased Probability of Audit: Evidence from a Controlled Experiment in Minnesota* oleh Joel Slemrod, Marsha Blumenthal dan Charles Christian (2001). Penelitian ini dilakukan pada tahun 1995 secara eksperimental dimana sekelompok Wajib Pajak di Minnesota, Amerika Serikat dikirim surat pemberitahuan bahwa laporan pajak mereka akan diperiksa dengan seksama. Penelitian ini selanjutnya membandingkan antara kelompok Wajib Pajak yang menerima surat pemberitahuan (*treatment group*) dan Wajib Pajak yang tidak menerima surat (yang selanjutnya disebut sebagai *control group*) dengan metode *differences-in-differences*.

Hasilnya, rata-rata kelompok Wajib Pajak berpenghasilan rendah dan menengah yang diberikan surat (*treatment group*) mengalami peningkatan setoran pajaknya dibandingkan tahun sebelumnya. Hal ini mengindikasikan bahwa sebelumnya Wajib Pajak ini menyembunyikan pendapatannya. Namun hal tersebut tidak terjadi pada Wajib Pajak yang berpenghasilan tinggi. Justru hal sebaliknya yang terjadi. Wajib Pajak yang berpenghasilan tinggi. Pajak terutang yang dilaporkan oleh Wajib Pajak ini menurun tajam secara relatif dibandingkan dengan yang ada di *control group*.

2. *Behavioral Responses to Taxpayer Audits: Evidence From Random Taxpayer Inquiries* oleh Norman Gemmell dan Marisa Ratto (2012). Penelitian ini mencoba melihat pengaruh pemeriksaan yang dilakukan secara acak (*random audit*) terhadap peningkatan kepatuhan Wajib Pajak yang diperiksa. Pemeriksaan yang dilakukan secara acak menghasilkan dua temuan, yaitu Wajib Pajak tidak patuh (diindikasikan dengan adanya tambahan pajak kurang bayar) atau Wajib Pajak sudah patuh (tidak ada tambahan pajak yang dibayar). Peneliti ini kemudian memisahkan perilaku kedua kelompok Wajib Pajak tersebut dan dibandingkan dengan *control group* yang sama sekali tidak diperiksa. Mereka menggunakan metode regresi *differences-in-differences* (*DID*) yang membandingkan langsung pembayaran pajak 3 tahun sebelum dengan 3 tahun sesudah pemeriksaan.

Hasilnya, Wajib Pajak yang patuh mengurangi pembayaran pajaknya pada tahun-tahun berikutnya. Sedangkan Wajib Pajak yang ditemukan tidak patuh kebalikannya. Ratto dan Gemmell menekankan perlunya menguji secara terpisah perilaku Wajib Pajak yang memiliki perbedaan kesempatan dan dorongan dalam menyembunyikan pajak

untuk menghindari efek saling meniadakan ketika diuji secara gabungan.

3. *No Taxation Without Information: Deterrence And Self-Enforcement In The Value Added Tax* oleh Dina Pomeranz (2010). Dengan menggunakan *field experiment*, Poemeranz meneliti pengaruh surat pemberitahuan terhadap kepatuhan pelaporan PPN (Pajak Pertambahan Nilai) dari Wajib Pajak Badan dan pemasoknya di Chili.

Hasilnya, Wajib Pajak yang menerima surat pemberitahuan meningkatkan jumlah setoran PPN-nya diikuti oleh peningkatan jumlah setoran PPN dari pemasok mereka. Peningkatan setoran ini lebih besar dibandingkan dengan kelompok Wajib Pajak yang tidak menerima pemberitahuan sebelumnya. Disini terlihat bahwa terdapat mekanisme Pajak Keluaran dan Pajak Masukan dalam sistem PPN yang ikut membantu *tax enforcement* yang dilakukan oleh otoritas pajak.

### 3. METODE PENELITIAN

#### 3.1. Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data panel, yaitu suatu kombinasi yang khas antara data *cross section* dengan *time series*. Data *cross section* adalah data nilai satu/lebih variabel yang dikumpulkan pada satu waktu tertentu. Sedangkan data *time series* adalah data nilai variabel dalam rentang waktu tertentu. Dengan demikian, kombinasi keduanya akan menghasilkan data nilai beberapa variabel dalam kurun waktu tertentu. Kombinasi ini akan menjadi unik ketika objek yang diteliti untuk mendapatkan nilai variabel akan selalu sama dalam seluruh tahun tersebut (Gujarati, 2004: 25-28). Jumlah objek penelitian ini adalah 124 WP yang terus menerus diteliti dalam jangka waktu 4 tahun.

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu data dalam bentuk publikasi atau file digital yang telah dikumpulkan oleh pihak lain/bukan oleh peneliti sendiri (Juanda, 2009: 75). Data yang peneliti dapatkan beserta sumbernya di antaranya adalah data ALPP (Aplikasi Laporan Pemeriksaan Pajak) untuk mengetahui kegiatan pemeriksaan yang dilakukan terhadap WP OP yang terdaftar kantor pajak di Jakarta selama tahun 2009-2013. Data ini peneliti peroleh dari Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI.

Data berikutnya adalah data SPT WP OP Jakarta 2009-2013. Dari data ini diperoleh informasi tentang nilai pelaporan PPh Terutang selama 2009-2013. Data ini juga berasal dari Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan RI.

Informasi mengenai hal-hal lain yang terkait dengan pemeriksaan peneliti peroleh dari Analisis Dekriptif Pemeriksaan 2013 yang merupakan publikasi Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan yang peneliti peroleh dari Perpustakaan KPDJP. Sedangkan data

pelengkap lainnya, yaitu Laporan Tahunan DJP 2009-2013, diperoleh dari website resmi DJP

### 3.2. Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini peneliti bagi menjadi dua, yaitu seluruh WP OP dalam Klasifikasi Lapangan Usaha (KLU), yang selanjutnya disebut jenis usaha, yang berperan sebagai kelompok *treatment* dan kelompok *control*. Kriteria untuk *control group* adalah Wajib Pajak dalam suatu jenis usaha yang seluruh anggota KLU tersebut **tidak** diperiksa dalam rentang pengamatan 2010-2014 (laporan pajak tahun 2009-2013). Sedangkan untuk Wajib Pajak yang dimasukkan dalam *treatment group* adalah kelompok Wajib Pajak yang mendapatkan pengalaman diperiksa pada tahun 2011 saja.

Dengan menerapkan kriteria tersebut, diperoleh dua populasi yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu populasi dari kelompok *treatment* yang diwakili oleh Wajib Pajak dengan KLU 46208-Perdagangan Besar Kulit dan Kulit Jangat (selanjutnya disebut WP Pedagang Kulit) dan populasi dari kelompok *control* yang diwakili oleh Wajib Pajak dengan KLU 47714-Perdagangan Eceran Tas, Dompot, Koper, Ransel dan Sejenisnya dideskripsikan sebagai kelompok yang mencakup usaha perdagangan eceran khusus tas, dompet, koper, ransel dan sejenisnya baik terbuat dari kulit, kulit buatan, tekstil, plastik ataupun karet (selanjutnya disebut WP Pedagang Tas Kulit).

Terdapat 188 WP Pedagang Kulit dan 622 WP Pedagang Tas Kulit di Jakarta dalam data SPT WP OP Jakarta 2009-2013. Dari jumlah ini kemudian dilakukan filtering dengan kriteria: Wajib Pajak yang tercatat dua kali karena pindah tempat terdaftar, Wajib Pajak yang pernah tidak melapor atau belum terekam data laporannya serta Wajib Pajak yang data laporannya lengkap dari tahun 2009-2012 tetapi pernah melapor nihil, dikeluarkan dari populasi. Setelah melalui proses *filter* tersebut, diperoleh 58 WP Pedagang Kulit dengan data laporan Surat Pemberitahuan lengkap dan tidak nihil dari tahun 2009-2012 dan 260 WP Pedagang Eceran Tas Kulit.

Peneliti menggunakan tanggal Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) sebagai tanggal *cut off*, bukan tahun pajak dari SPT yang diperiksa, untuk menentukan Tahun Pemeriksaan. Wajib Pajak bisa saja diperiksa atas kewajiban perpajakan tahun 2005 (SPT Tahun Pajak 2005) dan baru selesai diperiksa pada tahun 2011 maka dalam penelitian ini Wajib Pajak tersebut terhitung diperiksa pada tahun 2011. Secara logis, pemeriksaan baru dapat menimbulkan efek jera jika pemeriksaan tersebut mendapatkan temuan. Dan temuan pemeriksaan hanya diketahui saat LHP selesai.

Terdapat 185 Wajib Pajak OP di Jakarta dengan jenis usaha WP Pedagang Kulit. Dari seluruh jumlah ini, hanya 59 Wajib Pajak yang memiliki data PPh terutang yang lengkap dari tahun 2009-2012. Untuk jenis usaha WP Pedagang Tas Kulit, terdapat 65 Wajib Pajak dengan data yang lengkap dari total 201 Wajib Pajak yang ada

dalam populasi. Secara keseluruhan, terdapat 124 Wajib Pajak yang menjadi sampel dalam penelitian ini, yaitu 59 WP Pedagang Kulit (kelompok Wajib Pajak yang diperiksa) dan 65 WP Pedagang Tas Kulit (kelompok Wajib Pajak yang Tidak Diperiksa).

### 3.3 Variabel dependent.

Variabel dependen merupakan variabel yang berada pada sebelah kiri persamaan (Gujarati, 2004:5). Variabel ini akan berubah seiring dengan perubahan variabel independen (Rumsey, 2010:119). Variabel dependen yang digunakan untuk mengukur kepatuhan Wajib Pajak dalam penelitian ini adalah peningkatan PPh terutang (*growth*).

Kelebihan dalam menggunakan perubahan relatif (*growth*) daripada jumlah absolut PPh terutang diantaranya adalah hal ini dapat mengatasi perbedaan jumlah PPh terutang yang disebabkan perbedaan ukuran usaha antar Wajib Pajak dan penggunaan perubahan relatif ini cenderung lebih stabil karena tidak atau kurang terpengaruh oleh *outlier* (Pomeranz, 2010). Lebih lanjut, untuk mempertimbangkan perubahan nilai uang (*time value for money*), sebelum menghitung *growth*, nilai PPh terutang akan disesuaikan terlebih dahulu dengan tingkat inflasi.

### 3.4 Variabel independent

Variabel independen adalah variabel yang dalam persamaan berada pada sebelah kanan persamaan dan bersifat menjelaskan (Gujarati, 2004:5). Variabel independen dalam penelitian ini berupa *dummy* waktu, grup, dan interaksi. Variabel *dummy* merupakan variabel skala nominal yang dibuat untuk menkuantitatifkan variabel yang tidak bisa diukur karena bersifat kategori (Gujarati, 2004:298).

*Dummy variabel grup.* *Dummy* ini digunakan untuk menangkap perbedaan yang mungkin antara kelompok *treatment* dan *control* sebelum terjadi pemeriksaan (Wooldridge, 2002:130) dimana:  $D_G = 1$  untuk kelompok *treatment*, dan  $D_G = 0$  untuk kelompok *control*.

*Dummy variabel waktu.* *Dummy* ini digunakan untuk mengetahui perbedaan antara sebelum dengan sesudah *treatment* di masing-masing kelompok, sehingga  $D_T = 1$  untuk pertumbuhan PPh dari tahun 2011 ke 2012 (setelah diperiksa), dan  $D_T = 0$  untuk pertumbuhan PPh dari tahun 2009 ke 2010 (sebelum diperiksa).

### 3.5 Model Penelitian

Untuk menguji adanya *spillover effect*, peneliti mengadaptasi model persamaan regresi *different in different (DID)* yang digunakan oleh Ratto dan Gemmel (2012) untuk membandingkan perbedaan 2 tahun sebelum dan 2 tahun sesudah pemeriksaan. Peneliti sedikit melakukan memodifikasi variabel dependen dari yang semula jumlah PPh terutang menjadi peningkatan PPh terutang dibandingkan dengan tahun

sebelumnya. Bentuk persamaannya adalah sebagai berikut:

$$y_{it} = \beta_0 + \beta_1 D_T + \beta_2 D_G + \alpha D_G D_T + \varepsilon_{it}$$

Dimana  $y_{it}$  = pertumbuhan PPh terutang dari tahun sebelumnya (*growth*);  $D_T$ =variabel *dummy* untuk waktu (= 0 dari 2009 ke 2010; = 1 dari 2011 ke 2012);  $D_G$ =variabel *dummy* untuk kelompok Wajib Pajak diperiksa atau tidak diperiksa (1= diperiksa; 0 = kontrol);  $i$  = Wajib Pajak;  $t$  = waktu; dan  $\varepsilon_{it}$  = error.

Penjelasan untuk koefisien sebagai berikut. Koefisien  $\beta_0$  adalah pertumbuhan rata-rata yang diharapkan untuk kelompok kontrol dari 2009-2010;  $\beta_1$  adalah pertumbuhan rata-rata yang diharapkan sebelum/sesudah tahun 2011;  $\beta_2$  adalah perbedaan dalam hasil rata-rata yang diharapkan antara kelompok yang diaudit dengan kelompok kontrol sebelum pemeriksaan; sedangkan  $\alpha$  adalah “beda” antara pertumbuhan PPh untuk kelompok yang diperiksa dibandingkan dengan kelompok kontrol (tidak diperiksa), yaitu parameter DID yang mengukur efek dari pemeriksaan. Dengan demikian,  $\hat{\alpha} = (\bar{y}_{1,1} - \bar{y}_{1,0}) - (\bar{y}_{0,1} - \bar{y}_{0,0})$ , dimana  $\bar{y}$  merupakan rata-rata pertumbuhan PPh dan bahwa proses dalam tanda kurung pertama dan kedua masing-masing merujuk kepada  $D_T$  dan  $D_G$ . Untuk lebih jelasnya, dapat disimulasikan sebagai berikut:

1. Peningkatan bagi kelompok kontrol ( $D_G = 0$ ) pada tahun sebelum 2011 ( $D_T = 0$ ) akan menyisakan  $\beta_0 + \varepsilon$ .
2. Peningkatan bagi kelompok kontrol ( $D_G = 0$ ) pada tahun sesudah 2011 ( $D_T = 1$ ) akan menyisakan  $\beta_0 + \beta_1 + \varepsilon$ .
3. Peningkatan bagi kelompok *treatment* ( $D_G = 1$ ) pada tahun sebelum 2011 ( $D_T = 0$ ) akan menyisakan  $\beta_0 + \beta_2 + \varepsilon$ .
4. Peningkatan bagi kelompok *treatment* ( $D_G = 1$ ) pada tahun sesudah 2011 ( $D_T = 1$ ) akan menyisakan  $\beta_0 + \beta_1 + \beta_2 + \alpha + \varepsilon$

Maka perubahan peningkatan bagi kelompok *treatment* antara sesudah dan sebelum 2011 (selisih 4 dan 3) dibandingkan dengan perubahan peningkatan bagi kelompok kontrol (selisih 2 dan 1) =  $(\beta_1 + \alpha) - \beta_1$ . Hasil akhirnya, yaitu  $\alpha$  adalah perubahan pada kelompok *treatment* dibandingkan dengan tahun sebelumnya dan perubahan kelompok kontrol.

Persamaan di atas merupakan salah satu bentuk paling umum dari *differences-in-differences*, yaitu metode yang biasa digunakan untuk mengetahui pengaruh suatu kebijakan dengan membandingkan keadaan kelompok yang terpengaruh dengan yang tidak terpengaruh, antara sebelum dan sesudah penerapan kebijakan. Model ini terkenal karena kesederhanaannya dan dapat menghindari berbagai masalah endogenitas yang biasa muncul ketika membandingkan individu yang beragam (Bertrand, Duflo dan Mullainathan, 2003). Model ini juga dapat menghilangkan bias pengaruh *trend* karena hanya

membandingkan kelompok *treatment* pada periode sebelum dan sesudah, serta menghindari bias perbedaan tetap antar-kelompok karena hanya membandingkan kedua kelompok pada periode sesudah *treatment* (Imbens dan Wooldridge: 2007).

### 3.6. Metode Penelitian

Penelitian dilakukan dengan metode kuantitatif, yaitu menggunakan data-data yang dinyatakan dalam bentuk angka, menggunakan pendekatan analisis statistik deskriptif dan statistik inferensial. Analisis deskriptif dilakukan dengan mendeskripsikan, menguraikan dan menggambarkan data melalui ukuran (median, rata, modus), variabilitas (varian, standar deviasi, jangkauan) dan bentuknya menggunakan tabel dan grafik. Analisis inferensial digunakan untuk mengkaji dan mengambil kesimpulan berdasarkan data sampel untuk menggambarkan karakteristik dari populasi (Siregar, 2013:2).

Untuk melakukan regresi OLS (*Ordinary Least-Squares*) ini, peneliti menggunakan STATA. STATA sudah memiliki perintah untuk mendapatkan hasil DID dengan persamaan model penelitian di atas. Uji asumsi klasik yang dilakukan adalah uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Untuk meyakini bahwa perbedaan kenaikan PPh terutang antara kelompok *treatment* dan *control* dihasilkan murni secara acak, peneliti akan melakukan *t-test* dan  $\chi^2$  terhadap rata-rata dan median kedua grup serta melakukan uji peringkat Wilcoxon.

## 4. HASIL PENELITIAN

### 4.1. Hasil Penelitian

Uji t dilakukan untuk membandingkan rata-rata selisih log PPh dari kedua kelompok. Mengingat kedua kelompok terdiri dari Wajib Pajak yang berbeda, uji t yang dilakukan adalah Uji t untuk Sampel Independen. Hipotesis nol pada uji t adalah tidak ada perbedaan antara rata-rata selisih log PPh dari dua kelompok. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai  $\Pr(T > t) = 0.7966$ , yaitu lebih besar dari  $\alpha = 0.05$ . Nilai ini tidak signifikan untuk dapat menolak hipotesis nol maka dapat dikatakan bahwa kedua kelompok memiliki rata-rata yang sama.

Pengujian ini dilakukan untuk membuktikan bahwa kedua kelompok memiliki proporsi yang sama atas jumlah Wajib Pajak dengan selisih log PPh terutang lebih dari atau setara dengan nilai median dari populasi tersebut. Hipotesis nol dari uji ini menyatakan bahwa median dari selisih log PPh terutang kedua populasi adalah sama. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai  $\Pr = 0.309$  lebih besar dari *confidence interval* 0.05. Nilai ini tidak secara signifikan dapat menolak hipotesis nol bahwa kedua kelompok memiliki median yang sama.



Uji Wilcoxon Rank Sum termasuk ke dalam pengujian nonparametrik yang tidak memerlukan asumsi distribusi normal. Wilcoxon Rank Sum menguji hipotesis bahwa kedua kelompok berasal dari populasi dengan distribusi yang sama. Hipotesis nol dari uji ini menyatakan bahwa median dari selisih log PPh terutang kedua kelompok adalah sama (*equal*). Hasil uji Wilcoxon menghasilkan nilai  $(\text{Prob}>z) = 0.4142$  lebih besar dari  $\alpha=0.05$ . Dengan kata lain bahwa kita tidak dapat menolak hipotesis nol sehingga disimpulkan median kedua kelompok adalah sama.

Asumsi terpenting yang harus dipenuhi sebelum menggunakan DID adalah *common trend* atau pergerakan yang sama atas nilai PPh kedua kelompok pada saat sebelum pemeriksaan, yaitu dari tahun 2009-2010. Dalam hal ini berarti, tanpa adanya pemeriksaan, rata-rata perubahan variabel dependen dari kedua kelompok haruslah sama (Roberts dan Whited, 2012). Dengan demikian penyimpangan *trend* PPh terutang WP Pedagang Kulit dari trend WP Tas Kulit dapat dianggap disebabkan adanya pengaruh dari pemeriksaan.

Mengingat pengujian asumsi *common trend* adalah dengan membandingkan rata-rata pertumbuhan (*growth*), sebagaimana dikatakan Robert dan Whited (2012) dan bukan rata-rata nilai absolut dari PPh sebelum pemeriksaan, maka pengujian asumsi dasar DID menggunakan nilai log-PPh. Berdasarkan pengujian ini, ketika menggunakan nilai log-PPh trend menunjukkan arah yang sama, yaitu meningkat. WP Pedagang Kulit meningkat dari 864,035 di tahun 2009 ke 866,765 di tahun 2010. Sedangkan WP Tas Kulit meningkat dari 3.711,442 di tahun 2009 menjadi 3.725,478 di tahun 2010. Rata-rata selisih log PPh terutang dari keduanya tidak jauh berbeda, yaitu 0,047 dan 0,054 masing-masing untuk WP Pedagang Kulit dan WP Tas Kulit secara berurutan. Mengingat data visual dan matematis menunjukkan bahwa penggunaan nilai log-PPh terlihat lebih paralel daripada menggunakan nilai absolut PPh, maka penelitian ini menggunakan log-PPh.

Dalam uji Placebo, peneliti membandingkan log PPh WP Pedagang Kulit dan WP Tas Kulit antara tahun 2009 dengan 2010, seakan-akan terjadi pemeriksaan terhadap WP Pedagang Kulit di tahun 2009. Sehingga hasil estimasi DID akan menunjukkan apakah 'pemeriksaan' di tahun 2009 mempunyai pengaruh terhadap WP Pedagang Kulit di tahun 2010. *Dummy* interaksi yang menunjukkan estimasi DID haruslah tidak signifikan atau tidak jauh dari nol karena tidak ada pemeriksaan yang benar-benar terjadi pada tahun 2009. Jika koefisien DID menunjukkan hasil yang signifikan maka asumsi *common trend* (untuk melakukan regresi DID yang sebenarnya) tidak terpenuhi. Dengan kata lain, log PPh kedua kelompok

tidak paralel, baik semakin berjauhan (*divergen*) atau mendekat (*konvergen*).

Koefisien interaksi  $D_G D_T$  merupakan estimasi DID atau pengaruh dari "pemeriksaan" pada tahun 2009. Koefisien ini menunjukkan angka 0.0069198 yaitu bahwa log PPh (logadj) WP Pedagang Kulit meningkat dibandingkan dengan tahun sebelumnya dan dibandingkan dengan kenaikan log PPh WP Tas Kulit. Hal ini dapat diartikan bahwa "pemeriksaan" memiliki pengaruh positif terhadap WP Pedagang Kulit. Meskipun pengaruh ini tidak signifikan karena nilai  $(P>t)$  0.978 jauh lebih besar daripada 0.05, namun dapat disimpulkan bahwa kedua kelompok tidak memiliki perbedaan dalam nilai log PPh dari tahun 2009 ke 2010 sehingga asumsi *common trend* tidak dilanggar.

#### 4.2. Pengujian Asumsi Klasik

Setelah asumsi *common trend* dipenuhi, langkah berikutnya adalah melakukan pengujian terhadap model regresi apakah memenuhi kriteria tidak bias dan memiliki varians minimal (*BLUE-Best Linear Unbiased Estimator*).

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk melihat apakah terdapat perbedaan varian error (*disturbances u*) dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi bersifat homoskedastisitas jika populasi nilai PPh (Y) memiliki varian yang sama untuk berbagai nilai variabel independen (X). Pengujian ini menggunakan *Breusch-Pagan/Cook-Weisberg test* dimana jika hasil  $(\text{Prob}>\chi^2)$  lebih kecil dari 0.05 maka menolak  $H_0$  bahwa model adalah homoskedastis. Perintah yang digunakan dalam program STATA SE/12 adalah `estat hettest`. Hasil pengujian heteroskedastisitas menunjukkan nilai  $(\text{Prob}>\chi^2)$  adalah 0.5595 atau lebih besar dari  $\alpha=0.05$  sehingga tidak dapat menolak  $H_0$ . Maka model tidak mengalami heteroskedastisitas.

Uji autokorelasi digunakan untuk melihat apakah terdapat hubungan antara error (*disturbances u*) dari satu observasi ke observasi lainnya. Dalam penelitian dengan sampel yang besar, model dengan autokorelasi (dan heteroskedastisitas) akan tetap tidak bias namun tidak lagi memiliki varian minimal atau menjadi tidak efisien. Oleh karena itu model tidak boleh mengalami autokorelasi. Pengujian ini menggunakan *Geary runtest--Test for random order* pada program STATA SE/12 dengan perintah `runtest`. Jika hasil  $(\text{Prob}>|z|)$  lebih kecil dari 0.05 maka model mengalami autokorelasi. Hasil pengujian didapatkan nilai  $(\text{Prob}>|z|)$  adalah 0.00 yaitu lebih kecil dari  $\alpha=0.05$  sehingga model positif mengalami autokorelasi. Ini biasa terjadi dalam model regresi yang menggunakan variabel *dummy* untuk membagi observasi ke dalam 2 periode waktu sebelum dan sesudah (Gujarati, 2004:449). Dengan adanya autokorelasi, nilai *t* hitung (*t-statistic*) dan tingkat signifikan ( $P>t$ ) akan melebihi

yang sebenarnya sehingga cenderung menolak  $H_0$  dan membuat peneliti cenderung mengambil kesimpulan adanya pengaruh (Bertrand, Duflo, dan Mullainathan, 2003). Untuk mengatasinya, penulis akan menggunakan opsi *jackknife* dalam melakukan regresi.

Uji multikolinearitas digunakan untuk melihat apakah terdapat hubungan antara variabel independen. Jika terdapat korelasi, walaupun rendah dapat mempengaruhi nilai koefisien variabel independen dan menyebabkan estimasi kurang tepat dan akurat. Pengujian dilakukan dengan melihat hubungan tiap variabel jika dipasangkan (pair-wise) menggunakan perintah `pwcorr` dalam program STATA SE/12. Hasil pengujian menunjukkan tidak ditemukan adanya hubungan antar variabel independen lebih dari 0,8 sehingga model tidak mengalami multikolinearitas.

Berdasarkan hasil uji asumsi klasik, model regresi mengalami masalah autokorelasi. Untuk mengatasinya digunakan metode bootstrap, sehingga regresi yang digunakan adalah *random effect* dengan bootstrapping. Pada program STATA perintah yang digunakan adalah `regress logadjPPh i.waktu i.grup i.waktu#igrup, vce (bootstrap)`. Hasil estimasi di atas dapat dirumuskan menjadi sebuah persamaan yaitu:

$$\logadjPPh = 14.301 + 0.085D_T + 0.618D_G + 0.071D_GD_T + \varepsilon_{it}$$

Persamaan estimasi regresi ini dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

Variabel dummy waktu ( $D_T$ )

$D_T$  memiliki koefisien regresi bertanda positif sebesar 0.085. Variabel ini menunjukkan trend PPh sebelum dan setelah pemeriksaan untuk kedua kelompok Wajib Pajak dalam bentuk presentase. Koefisien ini berarti nilai PPh kedua kelompok tersebut meningkat sebesar kira-kira 8,56% (*percentage point*) setelah dilakukan pemeriksaan. Nilai yang lebih tepat didapat dengan mengambil eksponen dari (0.085) lalu dikurangi 1 yaitu 8.87%. Mengingat nilai ( $P > t$ ) adalah 0.386 lebih besar dari  $\alpha = 0.05$  atau tidak signifikan maka pertumbuhan nilai PPh kedua kelompok sebenarnya tidak terlalu banyak berubah antarperiode. Dengan demikian dapat diartikan bahwa setelah dilakukan pemeriksaan, keseluruhan populasi mengalami pertumbuhan PPh sebesar 8.87 *percentage point* lebih tinggi dibandingkan bila tidak terdapat pemeriksaan sama sekali.

Variabel dummy grup ( $D_G$ )

$D_G$  memiliki koefisien regresi dengan arah positif sebesar 0.618. Variabel ini menunjukkan perbedaan permanen antara kedua grup, yang dalam hal ini perbedaan tingkat pertumbuhan nilai PPh ketika tidak

dilakukan pemeriksaan. Koefisien ini berarti bahwa tingkat pertumbuhan PPh WP Pedagang Kulit lebih tinggi sebesar 61,8 *percentage point* dibandingkan WP Tas Kulit.

Variabel interaksi waktu dan grup ( $D_GD_T$ )

$D_GD_T$  memiliki koefisien regresi sebesar 0.071. koefisien ini menunjukkan adanya perbedaan tingkat pertumbuhan nilai PPh WP Pedagang Kulit setelah pemeriksaan dibandingkan dengan tingkat pertumbuhan PPh yang dilaporkan oleh WP Pedagang Eceran Tas Kulit. Koefisien ini berarti akibat adanya pemeriksaan (pada WP Pedagang Kulit, maka terjadi peningkatan pertumbuhan PPh secara keseluruhan sebesar 7,1 *percentage point* dibandingkan apabila tidak ada pemeriksaan sama sekali.

Uji signifikansi parsial (*t-test*)

Pengujian ini dilakukan untuk melihat apakah variabel *dummy* interaksi berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Untuk mengetahuinya dilihat dari nilai ( $P > |t|$ ) pada koefisien variabel *dummy* interaksi  $D_GD_T$ . Hipotesis nol menyatakan nilai koefisien populasi dari variabel terkait adalah nol. Jika nilai ( $P > |t|$ ) kurang dari  $\alpha = 0.05$  maka hipotesis nol ditolak.

Hasil regresi menunjukkan bahwa untuk variabel *dummy* dengan  $\alpha = 0.05$  interaksi diperoleh nilai ( $P > t$ ) = 0.760. Hal ini berarti kita dapat menolak  $H_0$  yang menyatakan bahwa Pemeriksaan ( $D_GD_T$ ) tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pertumbuhan nilai PPh WP Pedagang Kulit. Dan selanjutnya kita menerima hipotesis alternatif bahwa peningkatan pemeriksaan akan menaikkan tingkat pertumbuhan nilai PPh.

#### 4.3. Diskusi

Dari hasil analisis regresi diatas dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan yang dilakukan terhadap WP Pedagang Kulit di Jakarta menimbulkan peningkatan kepatuhan terhadap Wajib Pajak lainnya, khususnya terhadap Wajib Pajak yang masih memiliki usaha yang masih *in line* dengan WP Pedagang Kulit, yang dalam hal ini adalah WP Pedagang Tas Kulit. Akibat adanya pemeriksaan pada WP Pedagang Kulit, PPh yang dilaporkan Wajib Pajak lainnya mengalami peningkatan sebesar 7,1 *percentage point* lebih tinggi dibandingkan bila tidak ada pemeriksaan sama sekali. Meskipun *magnitude* peningkatan PPh ini tidak terlampau tinggi, namun cukup untuk menunjukkan bahwa *deterrent effect* tidak langsung atau *spillover effect* eksistensi dalam setiap pemeriksaan. Penyebab mengapa *deterrent effect* dalam pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak tidak begitu tinggi? dijelaskan sebagai berikut:

*Subjective Probability of Audit* yang rendah.

Berdasarkan data, dari 185 Wajib Pajak di dalam kelompok WP Perdagangan Kulit, hanya terdapat satu Wajib Pajak yang diperiksa dalam kurun waktu 5 tahun (2009-2013). Dengan jumlah pemeriksaan ini maka rasio diperiksa (*audit rate*) sebesar 0,5%.

*Audit rate* sebesar 0,5% sebenarnya masih berada dalam *range* yang normal karena di beberapa negara, *audit rate* juga berada dalam kisaran tersebut, seperti Australia (0,5%-2%) dan Amerika (0,1-2%). Bahkan bila dibandingkan dengan Inggris, *audit rate* tersebut cukup tinggi, *audit rate* Inggris berada pada 0,1% (Devos, 2004; Plumley, 1996). Lebih lanjut, *audit rate* 0,5% pada sektor usaha WP Perdagangan Kulit ini lebih tinggi dari *audit rate* Wajib Pajak Orang Pribadi di Indonesia yang sebesar 0,03% (Statistik Deskriptif Pemeriksaan 2012).

Namun mengapa *spillover effect* atau *deterrent effect* yang ditunjukkan sangat kecil? Penjelasan akan hal ini di antaranya ditemukan dalam model yang diajukan oleh Ratto, Thomas dan Ulph (2013). Respon Wajib Pajak terhadap pemeriksaan tidak semata-mata ditentukan oleh *real audit rate* namun juga oleh *perceived-audit rate*. Jika *audit rate* yang dipersepsikan oleh Wajib Pajak tidak mendekati *real audit rate*, hal ini akan menyebabkan lemahnya respon terhadap pemeriksaan. Selama dua tahun (2009-2010), Wajib Pajak dalam sektor Perdagangan Kulit memiliki *subjective probability of audit* mendekati nol karena tidak pernah diperiksa. Pada tahun berikutnya (2011), ternyata otoritas pajak hanya menaikkan *audit rate* sebesar 0.5% atau 1 Wajib Pajak diantara 185 Wajib Pajak dalam kelompok ini. Dengan realitas seperti itu, wajar apabila tidak banyak Wajib Pajak yang mengetahui adanya pemeriksaan. Kemungkinan lainnya adalah karena adanya faktor keengganan untuk menceritakan pengalaman pemeriksaan yang dialami satu Wajib Pajak yang diperiksa. Hal ini menjadikan *subjective probability of audit* menjadi lebih rendah lagi hingga mendekati nol.

Pengaruh Wajib Pajak yang Diperiksa terhadap Wajib Pajak lainnya.

Model simulasi yang diberikan oleh Bloomquist (2004) menyatakan pengaruh pemeriksaan terhadap kepatuhan kelompok sudah dapat terlihat dengan Wajib Pajak menyebarkan pengalaman pemeriksaan yang dialaminya kepada 4 orang lainnya. Tingkat audit sebesar 1% terhadap Wajib Pajak dengan jaringan sosial terdiri dari 4 orang akan menciptakan kepatuhan kelompok 5% lebih tinggi daripada pemeriksaan yang dilakukan dengan tingkat yang sama namun terhadap Wajib Pajak dengan jaringan sosial kurang dari 4 orang.

Dari tabel 1 Jumlah Wajib Pajak dan Pertumbuhan PPh menunjukkan jumlah WP Pedagang Kulit yang melaporkan nilai PPh lebih besar dari tahun

sebelumnya tercatat meningkat dari tahun ke tahun. Pada tahun 2010 jumlahnya 31 orang kemudian menjadi 36 orang dan 38 orang pada tahun 2011 dan 2012. Jumlah individu yang melaporkan PPh lebih besar, terlihat lebih dominan. Dengan kata lain, setiap tahun rata-rata terdapat peningkatan Wajib Pajak yang patuh sebanyak 5 orang dan 2 orang pada tahun 2011 dan 2012 secara berurutan.

Jumlah ini memperlihatkan jaringan sosial WP Pedagang Kulit A yang tidak terlalu besar atau bisa dikatakan bahwa Wajib Pajak yang diperiksa tidak mempunyai banyak pengaruh dalam kelompok WP Pedagang Kulit. Kecilnya jumlah jaringan sosial dari Wajib Pajak ini menyebabkan pemeriksaan yang dilakukan terhadap dirinya hanya akan mempengaruhi kepatuhan dirinya di masa yang akan datang dan kurang dapat menimbulkan *multiplier effect* terhadap kepatuhan Wajib Pajak lainnya.

## 5. KESIMPULAN

Terdapat *spillover effects* dalam pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Bahwa pemeriksaan terhadap WP Pedagang Kulit di Jakarta terbukti menimbulkan peningkatan kepatuhan Wajib Pajak lain yang *in line* dengan WP Pedagang Kulit, yaitu WP Pedagang Tas Kulit. Berdasarkan penelitian, setiap kenaikan *audit rate* sebesar 1 *percentage point*, dapat mengakibatkan kenaikan PPh yang dilaporkan Wajib Pajak lain sebesar 7,1 *percentage point*.

Kecilnya *magnitude spillover effect* ini disebabkan beberapa hal, antara lain adanya *subjective probability of audit* yang rendah dan rendahnya pengaruh Wajib Pajak yang Diperiksa terhadap Wajib Pajak lainnya.

Selama 2009-2010, WP Pedagang Kulit memiliki *subjective probability of audit* mendekati nol karena tidak pernah diperiksa. Pada tahun berikutnya, Direktorat Jenderal pajak hanya menaikkan *audit rate* sebesar 0.5%. Dengan realitas seperti itu, wajar apabila tidak banyak Wajib Pajak yang mengetahui adanya pemeriksaan. Ditambah adanya faktor keengganan untuk menceritakan pengalaman pemeriksaan yang dialami satu Wajib Pajak yang diperiksa, maka *subjective probability of audit* bisa jadi menjadi sangat rendah atau bahkan mendekati nol.

Bloomquist (2004) menyatakan bahwa pengaruh pemeriksaan terhadap kepatuhan kelompok dapat terlihat dengan berapa banyak Wajib Pajak menyebarkan pengalaman pemeriksaan yang dialaminya kepada 4 orang lainnya. Dengan *audit rate* sebesar 1% dan jaringan sosial yang terdiri dari 4 orang maka akan menciptakan kepatuhan kelompok 5% lebih tinggi.

Berdasarkan penelitian, jaringan sosial yang dimiliki oleh WP Pedagang Kulit yang diperiksa, tidak terlalu besar. Dengan kata lain, Wajib Pajak yang diperiksa tidak mempunyai banyak pengaruh dalam kelompok

WP Pedagang Kulit. Kecilnya jumlah jaringan sosial dari Wajib Pajak ini menyebabkan pemeriksaan yang dilakukan terhadap dirinya hanya akan mempengaruhi kepatuhan dirinya saja dan kurang menghasilkan *multiplier effect* kepatuhan perpajakan secara agregat.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahmed, Nasiruddin., Raj Chetty, Mushfiq Mobarak, Aminur Rahman dan Monica Singhal. 2012. *Improving Tax Compliance in Developing Economies: Evidence from Bangladesh*. Working paper. December.
- Allingham, Michael dan Agnar Sandmo. 1972. Income Tax Evasion: Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*. 1(3-4): 323-338.
- Alm, James. 2012. Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments and Field Studies. *Tulane Economics Working Paper Series*: 1213.
- \_\_\_\_\_, Michael McKee. 2006. Audit Certainty, Audit Productivity, and Taxpayer Compliance. *National Tax Journal*. Vol. LIX, No. 4. Desember.
- Alm, James dan Mohammad Yunus. 2009. Spatiality and Persistence in U.S. Individual Income Tax Compliance. *National Tax Journal* vol. LXII, no. 1. Maret.
- Alm, James., Betty R. Jackson dan Michael McKee. 1992. Institutional Uncertainty and Taxpayer Compliance. *The American Economic Review*, Vol. 82, Issue 4, September 1992, hal. 1018-1026.
- \_\_\_\_\_. 2006. Audit Information Dissemination, Taxpayer Communication, and Compliance Behavior. *Journal of Public Economics*. Andrew Young School of Policy Studies Research Paper Series. Working paper 06-44, April.
- Angelucci, Manuela dan Vincenzo Di Maro. 2010. Program Evaluation and Spillover Effects: Impact-Evaluation Guidelines. Technical Notes No. IDB-TN-136. Inter-American Development Bank, Mei.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder dan Mark S. Beasley. 2012. *Auditing And Assurance Services: An Integrated Approach*. Edisi ke-14. New Jersey: Pearson Education, Inc. [www.PlentyofeBooks.net](http://www.PlentyofeBooks.net). E-book.
- Arnold, J. 2012. Improving the Tax System in Indonesia. OECD Economics Department Working Papers No. 998. OECD Publishing.
- Bertrand, Marianne., Esther Duflo dan Sendhil Mullainathan. 2004. "How Much Should We Trust Differences-In-Differences Estimates?," *The Quarterly Journal of Economics*, MIT Press, vol. 119(1), pages 249-275, Pebruari.
- Birskytė, Liucija. 2013. Effects of tax Auditing: Does The Deterrent Deter? *Research Journal of Economics, Business and ICT*. Volume 8, Issue 2.
- Bloomquist, Kim M. 2004. Multi-Agent Based Simulation of the Deterrent Effects Of Taxpayer Audits. *Proceedings Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association*. Vol. 97: 159-173. National Tax Association.
- Chau, Gerald dan Patrick Leung. 2009. A critical review of Fischer tax compliance model: A research synthesis. *Journal of Accounting and Taxation*. Vol.1 (2): 034-040, Juli.
- DeBacker, Jason., Bradley T. Heim, Anh Tran dan Alexander Yuskavage. 2013. The Impact of Legal Enforcement: An Analysis of Corporate Tax Aggressiveness after an Audit. <http://ssrn.com/2262586/>. (E-copy).
- Devos, Ken. 2004. Penalties and Sanctions for Taxation Offences in Anglo Saxon Countries: Implications for Tax Payer Compliance and Tax Policy. *Revenue Law Journal* Volume 14, Issue 1, Article 5, hal: 182-219. 1 Januari 2014.
- \_\_\_\_\_. 2007. Measuring and Analysing Deterrence in Taxpayer Compliance Research. *Journal of Australian Taxation*. Volume 10, Issue 2.
- Dubin, Jeffrey A., Michael J. Graetz dan Louis L. Wilde. 1990. The Effect of Audit Rates on the Federal Individual Income Tax 1977-1986. *National Tax Journal*, Vol. 43, No. 4, December: 395-409.
- Franklin, Jon. *Network and Taxpayer Non-Compliance*. 2009. London, HM Revenue & Customs. September.
- Gemmell, Norman dan Marisa Ratto. 2012. Behavioral Responses to Taxpayer Audits: Evidence from Random Taxpayer Inquiries. *National Tax Journal*. March, 65 (1), 33-58.
- Guala, Francesco dan Luigi Mittone. 2005. Experiment in Economics: Testing Theories vs. the Robustness of Phenomena. Centre for Philosophy of the Social Sciences, University of Exeter.
- Gujarati, Damodar N. *Basic Econometrics*. Edisi ke-4. The McGraw-Hill Companies, 2004. E-Book.
- Hashimzade, Nigar., Gareth D. Myles, Frank Page dan Matthew D. Rablen. 2014. Social networks and occupational choice: The endogenous formation of attitudes and beliefs about tax compliance. *Journal of Economic Psychology* 40: 134-146.
- Imbens, Guido W dan Jeffrey M. Wooldridge. 2009. Recent Developments In The Econometrics Of Program Evaluation. *Journal Of Economic Literature* 47, no.1: 5-86, hal: 63-64.
- Juanda, Bambang. 2009. *Metodologi Penelitian Ekonomi & Bisnis*. Bogor: IPB Press.
- Kirchler, Erich., Erik Hoelzl dan Ingrid Wahl. 2008. Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework. *Journal of Economic Psychology* 29: 210-225.

- Korobow, Adam., Chris Johnson dan Robert Axtell. 2007. Agent-Based Model of Tax Compliance with Social Networks. National Tax journal vol. LX, no. 3, hal: 589-610. September 2007.
- Lechner, Michael. 2011. The Estimation of Causal Effects by Difference-in-Difference Methods. Discussion Paper no. 2010-28. Department of Economics University of St. Gallen, Oktober.
- Levine, David M., David Stephan, Mark L. Berenson, dan Timothy C. Krehbiel. 2008. Statistics for Managers Using Microsoft Excel. Edisi ke-6. <http://prenhall.com/behindthebook/01361499.01/>. Sample chapter.
- Morris, Donald. 2010. Tax Penalties and Deterrence: Determining Effectiveness and Taxpayer Perception. The CPA Journal, September. (artikel)
- Okello, Andre. 2014. Managing Income Tax Compliance through Self-Assessment. IMF Working Paper, 14/41, Maret.
- Plumley, Alan H. 1996. The Determinants of Individual Income Tax Compliance: Estimating the Impacts of Tax Policy, Enforcement, and IRS Responsiveness. Publication 1916 (Rev. 11-96). Washington DC.
- Pomeranz, Dina. 2010. No Taxation Without Information: Deterrence And Self-Enforcement In The Value Added Tax. Job Market Paper, Januari.
- Rablen, Matthew D. 2012. Audit Probability Versus Effectiveness: The Beckerian Approach Revisited. Economics and Finance Working Paper Series No. 12-04, Pebruari.
- Ratto, Marisa., Richard Thomas dan David Ulph. 2009. The Indirect Effects of Auditing Taxpayers. University Paris-Dauphine.
- Rina Setiyani. 2008. Deterrent Effect Penyidikan Pajak Asian Agri Group terhadap Peningkatan Kepatuhan Wajib Pajak Sektor Industri dan Perkebunan Kelapa Sawit. Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.
- Rinckex, Johannes dan Christian Traxler. 2010. Enforcement Spillovers. Forthcoming In Review of Economics and Statistics, 30 April.
- Roberts, Michael R dan Toni M. Whited. 2012. Endogeneity in Empirical Corporate Finance. Simon School Working Paper No. FR 11-29. 5 Oktober.
- Rumsey, Deborah. 2010. Statistics Essentials for Dummies. United States of America: Wiley Publishing.
- Siregar, Syofian. 2013. Statistika Parametrik untuk Penelitian Kuantitatif: Dilengkapi dengan Perhitungan Manual dan Aplikasi SPSS versi 17. Jakarta: Bumi Aksara.
- Slemrod, Joel., Marsha Blumenthal dan Charles Christian (2001). Taxpayer Response to an Increased Probability of Audit: Evidence from a Controlled Experiment in Minnesota. Journal of Public Economics 79, hal: 455-483.

### Dokumen elektronik

- Jr., William Ed. A. Darity. 2008. "Taxes." International Encyclopedia Of The Social Sciences. Edisi ke-2. Vol. 8. Detroit:280-283. Macmillan Reference USA, 2008. 280-283. Gale Virtual Reference Library. Web. <http://go.galegroup.com/ps/i.do?id=GALE%7C CX3045302701&v=2.1&u=idpnri&it=r&p=GVRL&sw=w&asid=6d8253d530c429ca06b5514d17bf77f1> (diakses pada 27 Maret 2015)
- Kubiak, T.M dan Donald W. Benbow. 2009. The Certified Six Sigma Black Belt Handbook. Amer Society for Quality Press, 1 Januari 2009. [https://books.google.co.id/books?id=yL7MBbU bKQQC&pg=PA264&dq=mood+median+test&hl=en&sa=X&ei=LJ\\_9VLTIN8iOuASNtYGwDQ&redir\\_esc=y#v=onepage&q=mood%20median%20test&f=false](https://books.google.co.id/books?id=yL7MBbU bKQQC&pg=PA264&dq=mood+median+test&hl=en&sa=X&ei=LJ_9VLTIN8iOuASNtYGwDQ&redir_esc=y#v=onepage&q=mood%20median%20test&f=false) (diakses pada 10 maret 2015) hal 264.
- Pringgogidgo, Ag. 1973. Ensiklopedi Umum. Kanisius. [https://books.google.co.id/books?id=BjRfSQQ5wzGC&pg=PA604&lpg=PA604&dq=kulit+dan+jangat+yang+belum+disamak&source=bl&ots=vKhT6nsWhO&sig=md7trDJom2EHadTyEz4MRuP4ePw&hl=en&sa=X&ei=HyIJVCP5F8THuAS3pIGG Dw&redir\\_esc=y#v=onepage&q=kulit%20dan%20jangat%20yang%20belum%20disamak&f=false](https://books.google.co.id/books?id=BjRfSQQ5wzGC&pg=PA604&lpg=PA604&dq=kulit+dan+jangat+yang+belum+disamak&source=bl&ots=vKhT6nsWhO&sig=md7trDJom2EHadTyEz4MRuP4ePw&hl=en&sa=X&ei=HyIJVCP5F8THuAS3pIGG Dw&redir_esc=y#v=onepage&q=kulit%20dan%20jangat%20yang%20belum%20disamak&f=false) (diakses pada 30 Maret 2015)
- Smith, Adam. 2005. An Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth Of Nations: An Electronic Classical Series Publication. United States: The Pennsylvania State University. <http://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CB0QFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww2.hn.psu.edu%2Ffaculty%2Fjmanis%2Fadamsmith%2Fwealthnations.pdf&ei=rT5JVLToKOSymAXAr4KIaw&usg=AFQjCNGAsUHEL8rIZnqeCko45gSflqnxQ&sig2=sNLTRpIqcifmxs-Z010zQ&bvm=bv.77880786,d.dGY> (diakses pada 11 September 2014)

### Dokumen publik

- Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.
- Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-321/PJ/2012 tentang Perubahan atas Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-233/PJ/2012 tentang Klasifikasi Lapangan Usaha Wajib Pajak
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-10/PJ.04/2008 tentang Kebijakan Pemeriksaan untuk Menguji Kepatuhan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan

- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-29/PJ/2011 Tentang Rencana dan Strategi Pemeriksaan Tahun 2011
- Analisis Deskriptif Pemeriksaan 2013. Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan. Direktorat Jenderal Pajak
- Laporan Tahunan 2009-2013 Direktorat Jenderal Pajak. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Internal Revenue Services Data Book 2012. Publication 55B. Washington, DC. March 2013.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). 1996. Definition Of Taxes (Note by the Chairman). Negotiating Group on the Multilateral Agreement on Investment (MAI) Expert Group No.3 on Treatment of Tax Issues in the MAI. DAF/MAI/EG2(96)3. 19 April 1996.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). 2008. Monitoring Taxpayers" Compliance:A Practical Guide Based on Revenue Body Experience. Juni.

**TABEL**

**Tabel 1. Jumlah Wajib Pajak dan Pertumbuhan PPh**

Kelompok dan Pertumbuhan PPh yang Dilaporkan	2009 ke 2010		2010 ke 2011		2011 ke 2012	
	Jumlah WP	%	Jumlah WP	%	Jumlah WP	%
Perdagang Kulit						
Naik (+)	31	53%	36	62%	38	66%
Turun (-)	27	47%	22	38%	20	34%
	58	100%	58	100%	58	100%
Perdagang Tas						
Naik (+)	119	46%	176	68%	148	57%
Turun (-)	141	54%	84	32%	112	43%
	260	100%	260	100%	260	100%

Sumber: Peneliti, diolah dengan Microsoft Excel 2007